

4. Inlands-Reisekosten bei Arbeitnehmern (Reisekostenerstattungen)

Die BFH-Rechtsprechung entwickelt sich ständig weiter, sodass die LStR keine zuverlässige Informationsgrundlage bilden. So hat der BFH entschieden, dass Arbeitnehmer gleichzeitig nicht mehr als eine regelmäßige Arbeitsstätte haben können (Urteile vom 9.6.2011, VfR 55/10, VfR 36/10, VfR 58/09). Das bedeutet, dass in vielen Fällen eine auswärtige Tätigkeit vorliegt, bei der die Fahrtkosten uneingeschränkt abgezogen werden können. Veränderungen gibt es auch bei den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einem Firmenwagen, weil statt der 0,03%-Methode auch die 0,002%-Methode angewendet werden kann.

4.1. Reisekostenabrechnung bei Arbeitnehmern

Die Grundsätze, die bei Inlandsreisen von Unternehmen anzuwenden sind, gelten grundsätzlich auch bei Arbeitnehmern. Zu den Reisekosten des Arbeitnehmers gehören somit alle Aufwendungen, die ihm unmittelbar durch eine Auswärtstätigkeit entstehen. Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern die Aufwendungen anlässlich einer Auswärtstätigkeit erstatten. Zu den Aufwendungen einer Auswärtstätigkeit gehören die Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Übernachtungskosten und Reisenebenkosten.

Voraussetzung ist immer, dass die Reise betrieblich veranlasst ist. Reisekosten die der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer nicht erstattet, kann der Arbeitnehmer in seiner eigenen Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend machen. Beträge, die der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer erstattet bzw. für ihn übernimmt, zieht der Arbeitgeber als Betriebsausgaben ab.

Wenn die Auswärtstätigkeit sowohl privat als auch betrieblich veranlasst ist, kann der Arbeitgeber die Beträge nur insoweit lohnsteuerfrei an den Arbeitnehmer erstatten, als sie auf den betrieblichen Anteil der Reise entfallen. Erstattet er auch den privaten Anteil, muss er diesen als lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn erfassen.

4.2. Wann der Arbeitnehmer eine regelmäßige Arbeitsstätte hat

Für die Abrechnung von Reisekosten ist es von Bedeutung, ob der Arbeitnehmer eine **regelmäßige Arbeitsstätte** hat. Bei einer regelmäßigen Arbeitsstätte kann er seine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nur eingeschränkt abziehen

(= Abzug der Entfernungspauschale). Nutzt der Arbeitnehmer einen **Firmenwagen**, muss der Arbeitgeber die Aufwendungen (ggf. mit 0,03 % bzw. 0,002 % vom Bruttolistenpreis) als lohnsteuerpflichtigen **Arbeitslohn** behandeln. **Ohne regelmäßige Arbeitsstätte** sind die Fahrten zum Betrieb des Arbeitgebers **keine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte** und somit uneingeschränkt abziehbar.

Der BFH hat entschieden, dass ein Arbeitnehmer maximal **nur eine regelmäßige Arbeitsstätte** haben kann. Außerdem sagt allein die Tatsache, dass ein Arbeitnehmer regelmäßig den Betrieb seines Arbeitgebers aufsucht, noch nichts darüber aus, ob es sich überhaupt um eine regelmäßige Arbeitsstätte handelt. Es kommt nämlich entscheidend darauf an, ob und welche Tätigkeiten der Arbeitnehmer am Betriebssitz ausübt (BFH-Urteile vom 9.6.2011, VI R 55/10, VI R 36/10, VI R 58/09).

Wenn ein Arbeitnehmer fortdauernd immer wieder **verschiedene Betriebsstätten** seines Arbeitgebers aufsucht, kann maximal **nur eine Arbeitsstätte** als regelmäßige Arbeitsstätte in Betracht kommen. Regelmäßige Arbeitsstätte ist dann allein die Betriebsstätte, an der sich der ortsbundene Mittelpunkt des Arbeitnehmers befindet.

Nach dem **BMF-Schreiben vom 15.12.2011** (IV C 5 – S 2353/11/10010; 2011/1015706) ist von einer regelmäßigen Arbeitsstätte auszugehen, wenn der Arbeitnehmer auf Grund der dienstrechtlichen/arbeitsvertraglichen Festlegungen

- einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers **dauerhaft zugeordnet** ist oder
- in einer **betrieblichen Einrichtung** des Arbeitgebers
 - arbeitstäglich oder
 - je Arbeitswoche einen vollen Arbeitstag oder
 - mindestens 20 % seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll (Prognose).

Welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, um von einer **dauerhaften Zuordnung** zu einem Betrieb des Arbeitgebers ausgehen zu können, lässt das BMF **offen**. Im Übrigen können die vom BMF aufgeführten Punkte zur Beurteilung, ob eine regelmäßige Arbeitsstätte vorliegt, **nur als Anhaltspunkte** dienen. Davon geht selbst das BMF aus, weil es im Einzelfall **abweichende** Lösungen zulässt. Das ist z. B. der Fall, wenn nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht wird, dass der Arbeitnehmer wegen des Schwerpunkts seiner beruflichen Tätigkeit

- eine regelmäßige Arbeitsstätte in einer **anderen** betrieblichen Einrichtung hat oder
- **keine** regelmäßige Arbeitsstätte hat.

Bei Unklarheiten oder Auseinandersetzungen mit dem Finanzamt, sollte der Unternehmer auf die BFH-Urteile vom 9.6.2011 zurückgreifen. Nach den BFH-Urteilen ist von den folgenden allgemeinen Grundsätzen auszugehen:

- Ein Arbeitnehmer, der fortdauernd immer wieder **verschiedene Betriebsstätten** seines Arbeitgebers aufsucht, kann maximal **nur eine Arbeitsstätte** als regelmäßige Arbeitsstätte haben.
- Regelmäßige Arbeitsstätte ist allein die **Betriebsstätte, an der sich der ortsbundene Mittelpunkt** des Arbeitnehmers befindet.
- Ist der Arbeitnehmer z. B. in verschiedenen Filialen seines Arbeitgebers **wechselnd tätig** und ist keine dieser Tätigkeitsstätten von zentraler Bedeutung, übt er insgesamt eine **Auswärtstätigkeit** aus.
- Der BFH stellt also auf die **Art der Tätigkeit** ab.
- Allein die Tatsache, dass der Arbeitnehmer den Betriebssitz regelmäßig aufsucht, reicht somit für die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte **nicht aus**.
- Sucht der Arbeitnehmer den Betriebssitz seines Arbeitgebers lediglich zu **Kontrollzwecken** (bzw. zur **Auftragsabwicklung**) auf, ohne dort seiner eigentlichen beruflichen Tätigkeit nachzugehen, hat er **keine regelmäßige Arbeitsstätte**.
- **Ohne regelmäßige Arbeitsstätte** können alle Fahrten mit ihren tatsächlichen Kosten steuerlich geltend gemacht werden.

Eine regelmäßige Arbeitsstätte ist lt. BFH also der **ortsbundene Mittelpunkt einer auf Dauer angelegten Tätigkeit**. Der Tätigkeitsschwerpunkt muss also im Unternehmen des Arbeitgebers liegen. Es kommt deshalb nicht darauf an, wie oft der Arbeitnehmer den Betrieb seines Arbeitgebers aufsucht. Entscheidend ist vielmehr der **Umfang seiner Tätigkeit** am Betriebssitz. Die sogenannte **46-Tage-Regelung ist nicht mehr anwendbar**.

PRAXIS-BEISPIEL:

Ein Mitarbeiter im Außendienst sucht einmal in der Woche den Betrieb seines Arbeitgebers auf, um dort seine Aufträge abzuwickeln. Obwohl der Außendienstmitarbeiter den Betrieb seines Arbeitgebers einmal in der Woche aufsucht, hat er dort **keine regelmäßige Arbeitsstätte**.

PRAXIS-TIPP

Es ist vorteilhaft, wenn der Arbeitnehmer keine regelmäßige Arbeitsstätte hat. Dann kann er alle seine beruflichen Fahrten als auswärtige Tätigkeiten einstufen. Dazu gehören auch gelegentliche Fahrten zum Betrieb des Arbeitgebers. Das ist besonders vorteilhaft für Außendienstmitarbeiter, denen ein Firmenwagen überlassen wurde, weil keine Aufwendungen für Fahrten zum Betrieb beim Arbeitslohn als geldwerter Vorteil zu erfassen sind.

4.2.1. Bestimmung des ortsgbundenen Mittelpunkts einer Tätigkeit

Ein Arbeitgeber, der seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen überlässt, den dieser auch für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb nutzen kann, muss von vornherein wissen, ob dieser im Betrieb eine **regelmäßige Arbeitsstätte** hat. Das heißt, wenn es keine regelmäßige Arbeitsstätte gibt, sind alle **Fahrten** mit ihren **tatsächlichen Kosten** steuerlich abziehbar, sodass der Arbeitnehmer seine Fahrten zum Betrieb nicht als geldwerten Vorteil versteuern muss.

PRAXIS-BEISPIEL:

Ein leitender Mitarbeiter arbeitet an 3 Tagen in der Woche in der Hauptniederlassung seines Arbeitgebers in Köln. An einem Tag in der Woche ist er in der Niederlassung in Düsseldorf tätig und an einem weiteren Tag der Woche in Bonn.

Der leitende Mitarbeiter hat in Köln seine regelmäßige Arbeitsstätte, weil sich dort der ortsgbundene Mittelpunkt seiner auf Dauer angelegten Tätigkeit befindet. Er kann für diese Fahrten nur die Entfernungspauschale geltend machen. Bei einem Firmen-PKW sollten die Fahrten zur regelmäßigen Betriebsstätte mithilfe der 0,002 %-Methode ermittelt werden (siehe unter 8.8.1.). Seine Fahrten zu den Niederlassungen in Düsseldorf und Bonn sind als auswärtige Tätigkeiten einzustufen, die nach Reisekostengrundsätzen abzurechnen sind.

Der BFH hat die sogenannte **46-Tage-Regelung außer Kraft** gesetzt. Entscheidend ist vielmehr, ob der Arbeitnehmer im Betrieb **einen festen Arbeitsplatz** hat. Überlässt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen, muss er für seine Lohnabrechnung eine Prognose treffen, die dann für das gesamte Jahr gilt.